DCG 9

Introduction à la comptabilité

MANUEL ET APPLICATIONS

EXPERT SUP

L'expérience de l'expertise

Les manuels DCG

DSCG 1
- *Introduction au droit*, Manuel et Applications corrigées
  Jean-François Bocquillon, Martine Mariage

DSCG 2
- *Droit des sociétés*, Manuel et Applications corrigées
  France Guiramand, Alain Héraud

DSCG 3
- *Droit social*, Manuel et Applications corrigées
  Paulette Bauvert, Nicole Siret

DSCG 4
- *Droit fiscal*, Manuel et Applications
  Emmanuel Disle, Jacques Saraf, Nathalie Gonthier-Besacier, Jean-Luc Rossignol
- *Droit fiscal*, Corrigés du manuel
  Emmanuel Disle, Jacques Saraf, Nathalie Gonthier-Besacier, Jean-Luc Rossignol

DSCG 5
- *Économie*, Manuel et Applications corrigées
  François Coulomb, Jean Longatte, Pascal Vanhove

DSCG 6
- Finance d'entreprise, Manuel et Applications
  Jacqueline Delahaye, Florence Delahaye-Duprat
- Finance d'entreprise, Corrigés du manuel
  Jacqueline Delahaye, Florence Delahaye-Duprat

DSCG 7
- *Management*, Manuel et Applications corrigées
  Jean-Luc Charron, Sabine Sépari

DSCG 8
- *Systèmes d'information de gestion*, Tout-en-Un
  Jacques Sornet, Oona Hengoat, Nathalie Le Gallo

DSCG 9
- *Introduction à la comptabilité*, Manuel et Applications
  Charlotte Disle, Robert Maeso, Michel Méau
- *Introduction à la comptabilité*, Corrigés du manuel
  Charlotte Disle, Robert Maeso, Michel Méau

DSCG 10
- *Comptabilité approfondie*, Manuel et Applications
  Robert Obert, Marie-Pierre Mairesse
- *Comptabilité approfondie*, Corrigés du manuel
  Robert Obert, Marie-Pierre Mairesse

DSCG 11
- *Contrôle de gestion*, Manuel et Applications
  Claude Alazard, Sabine Sépari
- *Contrôle de gestion*, Corrigés du manuel
  Claude Alazard, Sabine Sépari

La collection Expert Sup : tous les outils de la réussite

- Les **Manuels** clairs, complets et régulièrement actualisés, présentent de nombreuses rubriques d'exemples, de définitions, d'illustrations ainsi que des fiches mémo et des énoncés d'application. Les **Corrigés** sont disponibles en fin d'ouvrage, sur le site expert-sup.com ou dans un ouvrage publié à part.
- La série **Tout l'entraînement** avec corrigés commentés et rappels de cours permet de travailler efficacement toutes les difficultés du programme.

DCG 9

Introduction à la comptabilité

MANUEL ET APPLICATIONS

Charlotte DISLE
Agrégée d'économie et gestion
Docteur en sciences de gestion
Maître de conférences
(IAE-CERAG)

Robert MAÉSO
Agrégé d'économie et gestion
Diplômé d'expertise comptable

Michel MÉAU
Agrégé d'économie et gestion

2013/2014

EDITIONS FRANCIS LEFEBVRE
La solution juridique

DUNOD

Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.
Le Code de la propriété intellectuelle du 1er juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit. Or, cette pratique s'est généralisée dans les établissements d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée.
Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).

© Dunod, Paris, 2013
ISBN 978-2-10-059389-7
ISSN 1269-8792

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2° et 3° a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).
Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

Sommaire

Pour réussir le DCG et le DSCG		VII
Manuel, mode d'emploi		VIII
Programme de l'épreuve n° 9 Introduction à la comptabilité		X
Partie 1	**Le cadre comptable français**	1
Chapitre 1	La comptabilité : définition, fonctions et rôles	3
Chapitre 2	La normalisation comptable	18
Partie 2	**La méthodologie comptable**	45
Chapitre 3	Le système d'information comptable : une lecture comptable des réalités de l'entreprise	47
Chapitre 4	L'écriture comptable	58
Chapitre 5	L'actif et le passif	78
Chapitre 6	Charges et produits	89
Partie 3	**L'analyse comptable des opérations courantes**	97
Chapitre 7	La taxe sur la valeur ajoutée	99
Chapitre 8	Les achats	109
Chapitre 9	Les ventes	121
Chapitre 10	Les réductions sur achats et sur ventes	129
Chapitre 11	Les frais accessoires liés aux achats et aux ventes	137
Chapitre 12	Les autres charges et les autres produits	145
Chapitre 13	La paie	155
Chapitre 14	Les immobilisations incorporelles et corporelles	170
Chapitre 15	Les règlements	184
Chapitre 16	Les opérations sur titres	198
Chapitre 17	Les opérations de financement	208
Chapitre 18	Le financement par subventions	221

Chapitre 19	Les opérations en devises	229
Chapitre 20	Les emballages	239
Partie 4	**Les travaux d'inventaire**	251
Chapitre 21	La notion d'inventaire	253
Chapitre 22	L'amortissement des immobilisations	263
Chapitre 23	La dépréciation des immobilisations	289
Chapitre 24	L'évaluation des stocks à l'inventaire	302
Chapitre 25	La dépréciation des autres éléments d'actif	319
Chapitre 26	Les provisions inscrites au passif du bilan	337
Chapitre 27	Le traitement des dettes et des créances en monnaies étrangères	352
Chapitre 28	La cession des immobilisations	362
Chapitre 29	Les autres opérations de régularisation	388
Chapitre 30	La clôture et la réouverture des comptes L'affectation du résultat	409
Partie 5	**Les documents de synthèse et la communication financière**	427
Chapitre 31	Les documents de synthèse : le bilan et le compte de résultat	429
Chapitre 32	Les documents de synthèse : l'annexe	469
Chapitre 33	La communication financière	499
Partie 6	**L'organisation pratique de la comptabilité**	511
Chapitre 34	Les systèmes comptables	513
Chapitre 35	Les contrôles comptables	525
Chapitre 36	Les comptabilités informatisées	541
Chapitre 37	La dématérialisation des supports d'information	551
Annexes		561
Lexique		562
Index		572
Table des matières		576

Pour réussir le DCG et le DSCG

Le cursus des études conduisant à l'expertise comptable est un cursus d'excellence, pluridisciplinaire, vers lequel se dirigent, à raison, de plus en plus d'étudiants.

Dunod dispose depuis de très nombreuses années d'une expérience confirmée dans la préparation de ces études et offre aux étudiants comme aux enseignants, une gamme complète d'ouvrages de cours et d'entraînement qui font référence.

Ces ouvrages sont entièrement adaptés aux épreuves, à leur esprit comme à leur programme, avec une qualité toujours constante. Ils sont tous régulièrement actualisés pour correspondre le plus exactement possible aux exigences des disciplines traitées.

La collection Expert Sup propose aujourd'hui :

– des manuels complets mais concis, strictement conformes aux programmes, comportant des exemples permettant l'acquisition immédiate des notions exposées, complétés d'un choix d'applications permettant l'entraînement et la synthèse ;
– des ouvrages de cas pratiques originaux, avec la série « Tout l'entraînement », spécialement conçue pour mettre en pratique et bien assimiler toutes les difficultés du programme des épreuves ;
– les Annales DCG, spécifiquement dédiées à la préparation de l'examen.

Elle est complétée d'un ensemble d'outils pratiques de révision, avec la collection Express DCG, ou de mémorisation et de synthèse avec les « Petits Experts » (*Petit fiscal*, *Petit social*, *Petit Compta*, *Petit Droit des sociétés*…).

Ces ouvrages ont été conçus par des enseignants confirmés ayant une expérience reconnue dans la préparation des examens de l'expertise comptable.

Ils espèrent mettre ainsi à la disposition des professeurs et des étudiants les meilleurs outils pour aborder cette réforme et leur assurer une pleine réussite.

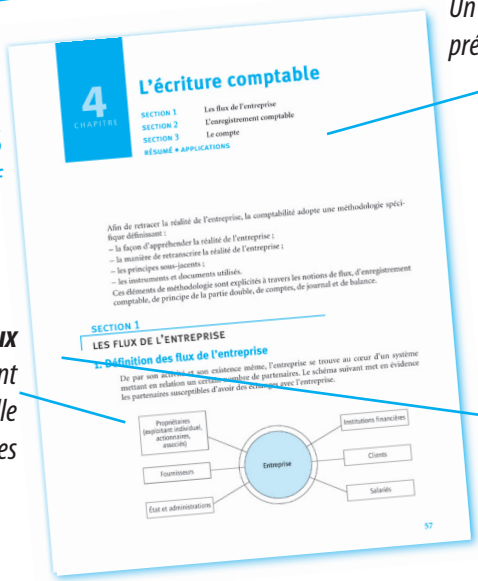
Jacques Saraf
Directeur de collection

MANUEL
MODE D'EMPLOI

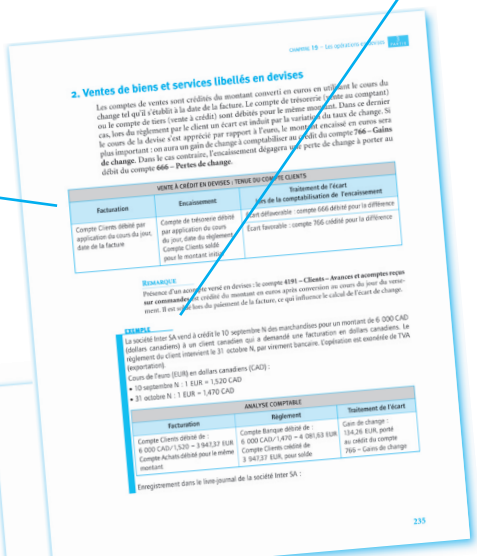
Clair et bien structuré, le cours présente **toutes les connaissances au programme** de l'épreuve DCG 9.
Plus de 140 tableaux et schémas illustrent le cours.
Les **140 exemples** de l'ouvrage permettent de comprendre et d'appliquer immédiatement les connaissances à acquérir.

Le cours
complet et progressif

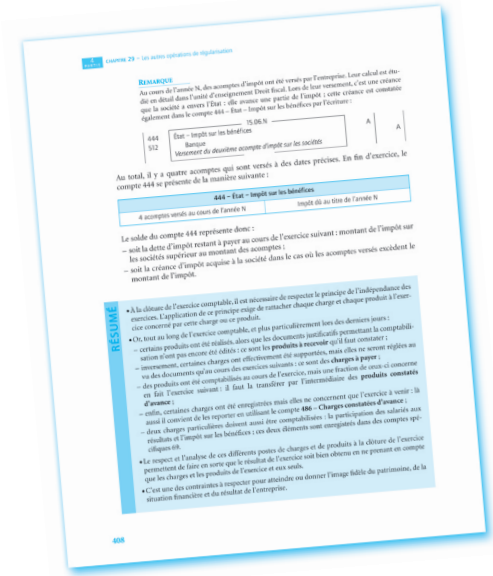
*Un **mini-sommaire** précise le plan du chapitre*


4 CHAPITRE
L'écriture comptable
SECTION 1 Les flux de l'entreprise
SECTION 2 L'enregistrement comptable
SECTION 3 Le compte
RÉSUMÉ • APPLICATIONS
Afin de retracer la réalité de l'entreprise, la comptabilité adopte une méthodologie spécifique définissant :
– la façon d'appréhender la réalité de l'entreprise ;
– la manière de retranscrire la réalité de l'entreprise ;
– les principes sous-jacents ;
– les instruments et documents utilisés.
Ces éléments de méthodologie sont explicités à travers les notions de flux, d'enregistrement comptable, de principe de la partie double, de comptes, de journal et de balance.
SECTION 1
LES FLUX DE L'ENTREPRISE
1. Définition des flux de l'entreprise
De par son activité et son existence même, l'entreprise se trouve au cœur d'un système mettant en relation un certain nombre de partenaires. Le schéma suivant met en évidence les partenaires susceptibles d'avoir des échanges avec l'entreprise.
Propriétaires (exploitant individuel, actionnaires, associés)
Fournisseurs
État et administrations
Entreprise
Institutions financières
Clients
Salariés
57

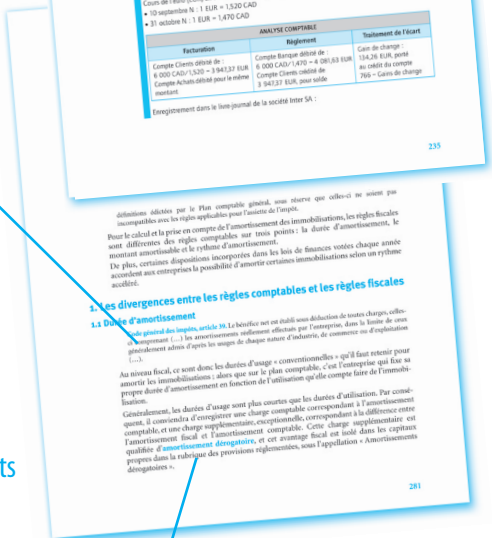
*De nombreux **exemples** chiffrés ou d'**illustration***


2. Ventes de biens et services libellés en devises
Les comptes de ventes sont crédités du montant converti en euros en utilisant le cours du jour (vente à crédit) ou du cours de trésorerie (vente au comptant).
ou le compte de tiers (vente à crédit) sont débités pour le même montant. Dans ce dernier cas, lors du règlement par le client un écart est induit par la variation du taux de change. Si le cours de la devise s'est apprécié par rapport à l'euro, le montant encaissé en euros sera plus important : on aura un gain de change à comptabiliser au crédit du compte **766 – Gains de change**. Dans le cas contraire, l'encaissement dégagera une perte de change à porter au débit du compte **666 – Pertes de change**.
ANALYSE COMPTABLE
Facturation | Encaissement | Traitement de l'écart lors de la comptabilisation de l'encaissement
Compte Clients débité par application du cours du jour, date de la facture
Compte de trésorerie débité par application du cours du jour, date du règlement. Compte Clients soldé pour le montant initial
Écart défavorable : compte 666 débité pour la différence
Écart favorable : compte 766 crédité pour la différence
REMARQUE
Présence d'un acompte versé en devises : le compte **4191 – Clients – Avances et acomptes reçus sur commandes** est crédité du montant en euros ayeu conversion au cours du jour du versement. Il est soldé lors du paiement de la facture, ce qui influence le calcul de l'écart de change.
EXEMPLE
La société Inter SA vend à crédit le 10 septembre N des marchandises pour un montant de 6 000 CAD (dollars canadiens) à un client canadien qui a demandé une facturation en dollars canadiens. Le règlement du client intervient le 31 octobre N, par virement bancaire. L'opération est exonérée de TVA (exportation).
Cours de l'euro (EUR) en dollars canadiens (CAD) :
• 10 septembre N : 1 EUR = 1,520 CAD
• 31 octobre N : 1 EUR = 1,470 CAD
ANALYSE COMPTABLE
Facturation | Règlement | Traitement de l'écart
Compte Clients débité de : 6 000 CAD/1,520 = 3 947,37 EUR
Compte Achats débité pour le même montant
Compte Banque débité de : 6 000 CAD/1,470 = 4 081,63 EUR
Compte Clients crédité de 3 947,37 EUR, pour solde
Gain de change : 134,26 EUR, porté au crédit du compte 765 – Gains de change
Enregistrement dans le livre-journal de la société Inter SA :
235

*Les **schémas** et **tableaux** présentent une synthèse visuelle des connaissances*


RÉMARQUE
Au cours de l'année N, des acomptes d'impôt ont été versés par l'entreprise. Leur calcul est étudié en détail dans l'unité d'enseignement Droit fiscal. Lors de leur versement, c'est une créance que la société a ouvert l'État : elle avance une partie de l'impôt ; cette créance est constatée également dans le compte 444 – État – Impôt sur les bénéfices par l'écriture :
444 | État – Impôt sur les bénéfices | 75,06 % | A
512 | Banque | Versement du deuxième acompte d'impôt sur les sociétés | A
Au total, il y a quatre acomptes qui sont versés à des dates précises. En fin d'exercice, le compte 444 se présente de la manière suivante :
444 – État – Impôt sur les bénéfices
4 acomptes versés au cours de l'année N | Impôt dû au titre de l'année N
Le solde du compte 444 représente donc :
– soit la dette d'impôt restant à payer au cours de l'exercice suivant : montant de l'impôt sur les sociétés supérieur au montant des acomptes ;
– soit la créance d'impôt acquise à la société dans le cas où les acomptes versés excèdent le montant de l'impôt.
RÉSUMÉ
• À la clôture de l'exercice comptable, il est nécessaire de respecter le principe de l'indépendance des exercices. L'application de ce principe exige de rattacher chaque charge et chaque produit à l'exercice concerné par cette charge ou ce produit.
• Or, tout au long de l'exercice comptable, et plus particulièrement lors des derniers jours :
– certains produits ont été réalisés, alors que les documents justificatifs permettant la comptabilisation n'ont pas encore été édités : ce sont les **produits à recevoir** qu'il faut constater ;
– inversement, certaines charges ont effectivement été supportées, mais elles ne seront réglées au vu des documents qu'au cours des exercices suivants : ce sont des **charges à payer** ;
– des produits ont été comptabilisés au cours de l'exercice, mais une fraction de ceux-ci concerne en fait l'exercice suivant : il faut la transférer par l'intermédiaire des **produits constatés d'avance** ;
– enfin, certaines charges ont été enregistrées mais elles ne concernent que l'exercice à venir : là aussi il convient de les reporter en utilisant le compte **486 – Charges constatées d'avance** ;
– deux charges particulières doivent aussi être comptabilisées : la participation des salariés aux résultats et l'impôt sur les bénéfices ; ces deux éléments sont enregistrés dans des comptes spécifiques 69.
• Le respect et l'analyse de ces différents postes de charges et de produits à la clôture de l'exercice permettent de faire en sorte que le résultat de l'exercice soit bien observé en ne prenant en compte que les charges et les produits de l'exercice et eux seuls.
• C'est une des contraintes à respecter pour atteindre ou donner l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.
408

*Les références aux **textes officiels***


définitions édictées par le Plan comptable général, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt.
Pour le calcul et la prise en compte de l'amortissement des immobilisations, les règles fiscales sont différentes des règles comptables sur trois points : la durée d'amortissement, le montant amortissable et le rythme d'amortissement.
De plus, certaines dispositions incorporées dans les lois de finances votées chaque année accordent aux entreprises la possibilité d'amortir certaines immobilisations selon un rythme accéléré.
1. Les divergences entre les règles comptables et les règles fiscales
1.1 Durée d'amortissement
Code général des impôts, article 39. Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant (…) les amortissements réellement effectués par l'entreprise, dans la limite de ceux généralement admis d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation (…).
Au niveau fiscal, ce sont donc les durées d'usage « conventionnelles » qu'il faut retenir pour amortir les immobilisations ; alors que sur le plan comptable, c'est l'entreprise qui fixe sa propre durée d'amortissement en fonction de l'utilisation qu'elle compte faire de l'immobilisation.
Généralement, les durées d'usage sont plus courtes que les durées d'utilisation. Par conséquent, il conviendra d'enregistrer une charge comptable correspondant à l'amortissement comptable, et une charge supplémentaire, exceptionnelle, correspondant à la différence entre l'amortissement fiscal et l'amortissement comptable. Cette charge supplémentaire est qualifiée d'**amortissement dérogatoire**, et est avantage fiscal est isolé dans les capitaux propres dans la rubrique des provisions réglementées, sous l'appellation « Amortissements dérogatoires ».
281

Le résumé
met l'accent sur les points essentiels du cours

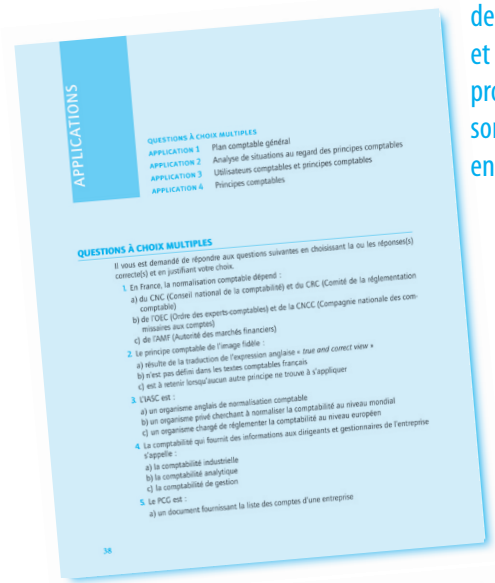
*Les **mots clefs** sont signalés en couleur*

185 énoncés d'application couvrant tous les points du programme permettent la mise en œuvre et la validation des acquis.

Les **résumés** de fin de chapitre, le **lexique** des mots clés, l'**index** et la **table des matières** détaillée sont autant d'outils complémentaires.

Les énoncés d'application

de thématique variée
et de complexité progressive
sont regroupés en fin de chapitre


APPLICATIONS

QUESTIONS À CHOIX MULTIPLES

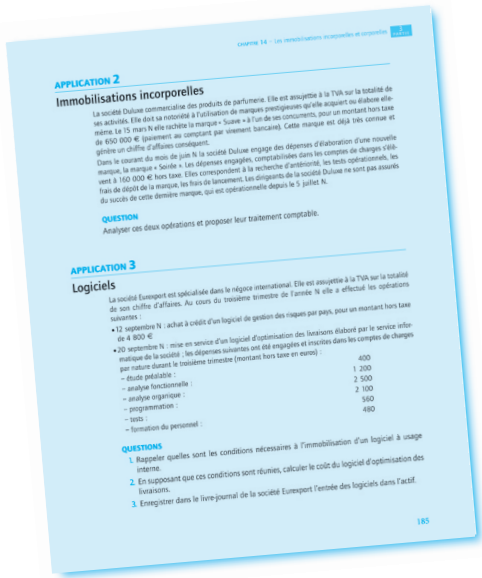
APPLICATION 1 Plan comptable général
APPLICATION 2 Analyse de situations au regard des principes comptables
APPLICATION 3 Utilisateurs comptables et principes comptables
APPLICATION 4 Principes comptables

QUESTIONS À CHOIX MULTIPLES

Il vous est demandé de répondre aux questions suivantes en choisissant la ou les réponse(s) correcte(s) et en justifiant votre choix.

1. En France, la normalisation comptable dépend :
a) du CNC (Conseil national de la comptabilité) et du CRC (Comité de la réglementation comptable)
b) de l'OEC (Ordre des experts-comptables) et de la CNCC (Compagnie nationale des commissaires aux comptes)
c) de l'AMF (Autorité des marchés financiers)
2. Le principe comptable de l'image fidèle :
a) résulte de la traduction de l'expression anglaise « *true and correct view* »
b) n'est pas défini dans les textes comptables français
c) est à retenir lorsqu'aucun autre principe ne trouve à s'appliquer
3. L'IASC est :
a) un organisme anglais de normalisation comptable
b) un organisme privé cherchant à normaliser la comptabilité au niveau mondial
c) un organisme chargé de réglementer la comptabilité au niveau européen
4. La comptabilité qui fournit des informations aux dirigeants et gestionnaires de l'entreprise s'appelle :
a) la comptabilité industrielle
b) la comptabilité analytique
c) la comptabilité de gestion
5. Le PCG est :
a) un document fournissant la liste des comptes d'une entreprise

38


APPLICATION 2

Immobilisations incorporelles

La société Duluxe commercialise des produits de parfumerie. Elle est assujettie à la TVA sur la totalité de ses activités. Elle doit sa notoriété à l'utilisation de marques prestigieuses qu'elle acquiert ou élabore elle-même. Le 15 mars N elle rachète la marque « Suave » à l'un de ses concurrents, pour un montant hors taxe de 690 000 € (paiement au comptant par virement bancaire). Cette marque est déjà très connue et génère un chiffre d'affaires conséquent.
Dans le courant du mois de juin N la société Duluxe engage des dépenses d'élaboration d'une nouvelle marque, la marque « Seride ». Les dépenses engagées, comptabilisées dans les comptes de charges s'élèvent à 160 000 € hors taxe. Elles correspondent à la recherche d'antériorité, les tests opérationnels, les frais de dépôt de la marque, les frais de lancement. Les dirigeants de la société Duluxe ne sont pas assurés du succès de cette dernière marque, qui est opérationnelle depuis le 5 juillet N.

QUESTION

Analyser ces deux opérations et proposer leur traitement comptable.

APPLICATION 3

Logiciels

La société Eurexport est spécialisée dans le négoce international. Elle est assujettie à la TVA sur la totalité de son chiffre d'affaires. Au cours du troisième trimestre de l'année N elle a effectué les opérations suivantes :

- 12 septembre N : achat à crédit d'un logiciel de gestion des risques par pays, pour un montant hors taxe de 4 800 €
- 20 septembre N : mise en service d'un logiciel d'optimisation des livraisons élaboré par le service informatique de la société ; les dépenses suivantes ont été engagées et inscrites dans les comptes de charges par nature durant le troisième trimestre (montant hors taxe en euros) :

– étude préalable :	400
– analyse fonctionnelle :	1 200
– analyse organique :	2 500
– programmation :	2 100
– tests :	560
– formation du personnel :	480

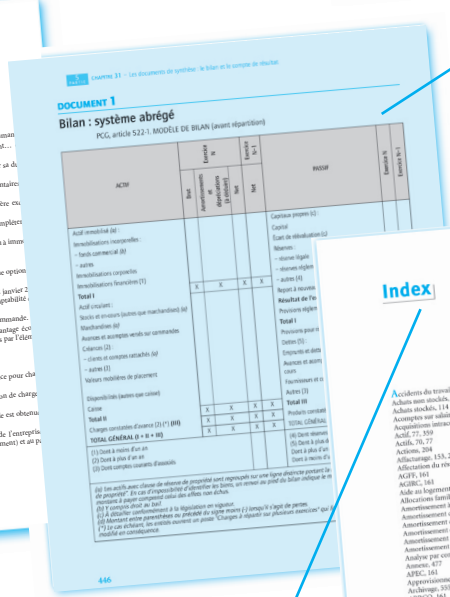
QUESTIONS

1. Rappeler quelles sont les conditions nécessaires à l'immobilisation d'un logiciel à usage interne.
2. En supposant que ces conditions sont réunies, calculer le coût du logiciel d'optimisation des livraisons.
3. Enregistrer dans le livre-journal de la société Eurexport l'entrée des logiciels dans l'actif.

185

Les documents de synthèse

comptables sont tous reproduits (chapitre 31)


DOCUMENT 1

Bilan : système abrégé

PCG, article 522-1. MODÈLE DE BILAN (avant répartition)

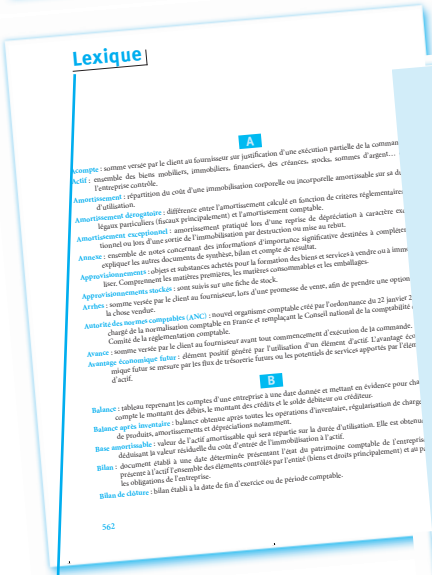
ACTIF	Exercice N			Exercice N-1	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
	Brut	Amortissements et dépréciations (à déduire)	Net	Net			
Actif immobilisé (a) :					Capitaux propres (c) :		
Immobilisations incorporelles :					Capital		
– fonds commercial (b)					Écart de réévaluation (c)		
– autres					Réserves :		
Immobilisations corporelles					– réserve légale		
Immobilisations financières (1)					– réserves réglementées		
Total I	X	X	X	X	– autres (4)		
Actif circulant :					Report à nouveau		
Stocks et en-cours (autres que marchandises) (a)					**Résultat de l'exercice**		
Marchandises (a)					Provisions réglementées		
Avances et acomptes versés sur commandes					**Total I**		
Créances (2)					Provisions pour risques et charges		
– clients et comptes rattachés (a)					Dettes (5)		
– autres (3)					Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (6)		
Valeurs mobilières de placement					Avances et acomptes reçus sur commandes en cours		
Disponibilités (autres que caisse)					Fournisseurs et comptes rattachés		
Caisse					Autres (3)		
Total II	X	X	X	X	**Total III**		
Charges constatées d'avance (3) (*) (III)					Produits constatés d'avance (5)		
TOTAL GÉNÉRAL (I + II + III)	X	X	X	X	TOTAL GÉNÉRAL (4) (Dont réserves spéciales de plus-values à long terme :) (5) Dont à plus d'un an (a) Dont à moins d'un an		
(1) Dont à moins d'un an							
(2) Dont à plus d'un an							
(3) Dont comptes courants d'associés							

(a) Les actifs avec clause de réserve de propriété sont regroupés sur une ligne distincte portant cette mention de propriété. En cas d'impossibilité d'identifier les biens, un renvoi au pied du bilan indique le montant à payer compensé celui des effets non échus.
(b) Y compris droit au bail
(c) À établir conformément à la législation en vigueur.
(d) À mentionner entre parenthèses au prorata du signe moins (-) lorsqu'il s'agit de pertes.
(*) Le cas échéant, les exercices couverts par plusieurs exercices sont présentés de manière modifiée en conséquence.

446

Le lexique

pour retrouver toutes les définitions des mots clefs


Lexique

A

Acompte : somme versée par le client au fournisseur sur justification d'une exécution partielle de la commande.
Actif : ensemble des biens mobiliers, immobiliers, financiers, des créances, stocks, sommes d'argent… de l'entreprise contrôlée.
Amortissement : répartition du coût d'une immobilisation corporelle ou incorporelle amortissable sur sa durée d'utilisation.
Amortissement dérogatoire : différence entre l'amortissement calculé en fonction de critères réglementaires légaux particuliers (fiscaux principalement) et l'amortissement comptable.
Amortissement exceptionnel : amortissement pratiqué lors d'une reprise de dépréciation à caractère exceptionnel ou lors d'une sortie de l'immobilisation par destruction ou mise au rebut.
Annexe : ensemble de notes concernant des informations d'importance significative destinées à compléter, expliquer les autres documents de synthèse, bilan et compte de résultat.
Approvisionnements : objets et substances achetés pour la formation des biens et services à vendre ou à immobiliser. Comprennent les matières premières, les matières consommables et les emballages.
Approvisionnements stockés : sont suivis sur une fiche de stock.
Arrhes : somme versée par le client au fournisseur, lors d'une promesse de vente, afin de prendre une option sur la chose vendue.
Autorité des normes comptables (ANC) : nouvel organisme comptable créé par l'ordonnance du 22 janvier 2… chargé de la normalisation comptable.
Comité de la réglementation comptable en France et remplaçant le Conseil national de la comptabilité (…
Avance : somme versée par le client au fournisseur avant tout commencement d'exécution de la commande.
Avantage économique futur : élément positif généré par l'utilisation d'un élément d'actif. L'avantage économique futur se mesure par les flux de trésorerie futurs ou les potentiels de services apportés par l'élément d'actif.

B

Balance : tableau reprenant les comptes d'une entreprise à une date donnée et mettant en évidence pour chaque compte le montant des débits, le montant des crédits et le solde débiteur ou créditeur.
Balance après inventaire : balance obtenue après toutes les opérations d'inventaire, régularisation de charges et de produits, amortissements et dépréciations notamment.
Base amortissable : valeur de l'actif amortissable qui sera répartie sur la durée d'utilisation. Elle est obtenue en déduisant la valeur résiduelle du coût d'entrée de l'immobilisation à l'actif.
Bilan : document établi à une date déterminée présentant l'état du patrimoine comptable de l'entreprise. Il présente à l'actif l'ensemble des éléments contrôlés par l'entité (biens et droits principalement) et au passif les obligations de l'entreprise.
Bilan de clôture : bilan établi à la date de fin d'exercice ou de période comptable.

562

L'index

des notions permet de les retrouver facilement dans l'ouvrage

Index

Accidents du travail, 162
Achats non stockés, 114
Achats stockés, 114
Acomptes sur salaires, 160
Acquisitions intracommunautaires, 103
Actif, 77, 359
Actifs, 70, 77
Actions, 204
Affacturage, 153, 219
Affectation du résultat, 423, 424
AGFF, 103
AGIRC, 161
Aide au logement, 162
Allocations familiales, 162
Amortissement à caractère exceptionnel, 383
Amortissement constant, 272
Amortissement croissant, 272
Amortissement dégressif, 272
Amortissement dérogatoire, 378
Amortissement exceptionnel, 286
Analyse par composants, 276, 351
Annexe, 477
APEC, 161
Approvisionnements, 111, 114
Archivage, 555
ARRCO, 161
ASP, 543
ASSEDIC, 161
Assurance chômage, 162
Assurance maladie, 162
Assurance vieillesse, 162
Auditeur, 49
Autorisation de découvert, 190
Avis d'impayé, 193

Balance, 60, 259
Balance après inventaire, 259, 417
Balance de clôture, 419
Base d'amortissement, 273
Bénéfice fiscal, 407
Bilan, 70, 77
Bilan d'ouverture, 417, 420
Bilan de clôture, 417, 420
Bilan social, 505
Billet à ordre-relevé, 216
Bonis de décomptabilisation, 246
Bons du Trésor, 204
Brevets, 177
Bulletin de paie, 164

Cadre comptable, 28
Caisse en devises, 237
Capital, 62
Capitaux propres, 83
Cartes de crédit à encaisser, 194
Cartes de paiement, 189
Centralisation, 516, 525
Cession, 369
Charge à payer, 343
Charges, 82, 78, 87
Charges à payer, 82
Charges constatées d'avance, 80
Charges d'exploitation, 89
Charges financières, 89
Chemin de révision, 514, 544
Chèques, 189
Chèques à encaisser, 193
Chiffre d'affaires, 123
Clôture, 546
Clôture des comptes, 417
Comité d'urgence, 36
Commerce électronique, 194
Commissaire aux comptes, 49
Communication externe, 9
Communication financière, 499
Communication interne, 10
Communiqué, 500
Composants, 347, 375
Composants de l'actif, 79
Comptabilité d'engagement, 67

573

Programme de l'épreuve n° 9
Introduction à la comptabilité*

DURÉE DE L'ENSEIGNEMENT	NATURE DE L'ÉPREUVE	DURÉE	COEFFICIENT
(à titre indicatif) 150 heures 12 crédits européens	Épreuve écrite portant sur l'étude d'une ou de plusieurs situations pratiques et/ou un ou plusieurs exercices et/ou une ou plusieurs questions	3 heures	1

	SENS ET PORTÉE DE L'ÉTUDE	NOTIONS ET CONTENUS
1. Introduction (15 heures)		
1.1 Histoire, définition et rôle de la comptabilité	Définir la comptabilité, la situer dans une perspective historique ; préciser son rôle social.	Diversité des définitions Relations comptabilité-économie Relations comptabilité-droit Évolution des relations dans le temps
1.2 La normalisation et la réglementation comptables (PCG et IAS/IFRS)	Apprécier l'intérêt de la normalisation comptable, ses contraintes et ses contingences.	La normalisation : • définition • intérêts et limites Présentation du PCG : principes comptables, nomenclature, systèmes de comptes (abrégé, de base, développé)
2. La méthode comptable (20 heures)		
2.1 Analyse des opérations en flux et stocks	Assimiler les mécanismes constitutifs de la technique comptable.	Flux, stocks Compte Débits, crédits
2.2 Le mécanisme de la partie double		Le principe de la partie double et les conséquences de son application Écritures comptables
2.3 Les contrôles comptables		Regroupement dans les comptes Classification comptable : actif, passif ; charges, produits Établissement d'une balance Première approche des documents de synthèse
3. Analyse comptable des opérations courantes (50 heures)		
3.1 Opérations avec : • les clients • les fournisseurs, les prestataires divers • le personnel et les organismes sociaux • les banques • les administrations	Comprendre les techniques comptables de base appliquées aux opérations économiques courantes.	Les achats et ventes de biens et services (en prenant en compte les principales modalités de livraison, crédit et de règlement) La rémunération du personnel : principales composantes du bulletin de paie,

** Arrêté du 8.03.2010.*

☞

		comptabilisation de la paie et des taxes assises sur les salaires Le suivi du compte « banque » La comptabilisation de la déclaration de TVA
3.2 Opérations d'investissement et de placement	Comprendre les techniques comptables de base appliquées aux opérations économiques courantes.	Les immobilisations : définition et typologie L'entrée d'immobilisations : acquisition à titre onéreux et à titre gratuit, immobilisations produites par l'entreprise Les valeurs mobilières de placement : acquisition, cession et perception des revenus
3.3 Opérations de financement		Les capitaux propres L'emprunt bancaire Les subventions d'équilibre, d'exploitation et d'investissement
4. Travaux d'inventaire (40 heures)		
4.1 Opérations d'inventaire	Comprendre la finalité des opérations d'inventaire et leur spécificité par rapport aux opérations courantes.	Principes d'évaluation à l'inventaire Inventaire intermittent et variation des stocks Amortissements Dépréciations Provisions Ajustements de charges et de produits Prise en compte des variations de change Sorties d'immobilisations
4.2 Passage d'un exercice à l'autre		Clôture et réouverture des comptes Notion d'affectation du résultat
5. Organisation pratique de la comptabilité (10 heures)		
5.1 Les pièces comptables et la preuve	Passer de la conception théorique et descriptive de la comptabilité à ses contraintes pratiques (saisie et traitement des informations, contrôles).	Contraintes légales sur l'établissement et la conservation des pièces et documents comptables Dématérialisation des supports d'information
5.2 Organisation et contrôles comptables		Système classique, système centralisateur, comptabilités informatisées Généralisation des traitements informatisés ; conséquences sur l'organisation de la saisie et le contrôle des comptes
6. Les documents de synthèse (15 heures)		
	Placer les documents de synthèse dans l'optique d'une politique de communication financière.	Règles générales d'établissement des documents de synthèse Bilan, compte de résultat, annexe

Indications complémentaires

Le programme se réfère aux comptes individuels et à la réglementation comptable française en vigueur.

3. La comptabilisation des opérations prend en compte le traitement de la TVA (régime de la TVA sur les livraisons, les encaissements, les débits et TVA intracommunautaire).

3.1 Les opérations commerciales avec l'étranger sont prises en compte (d'où l'existence de créances, dettes et règlements en devises).

Les modalités de règlement à étudier sont : les espèces, le chèque, la carte bancaire, le virement, l'effet de commerce. L'effet impayé n'est pas au programme.

Le suivi du compte « banque » implique l'établissement de l'état de rapprochement mais aussi la comptabilisation des commissions et agios liés au découvert.

3.2 Y compris les avances et acomptes liés à l'acquisition des immobilisations.

3.3 La reprise dans le résultat des subventions d'investissement sera faite uniquement au prorata de la dotation aux amortissements fiscaux.

4.1 On n'étudiera pas les cas de limitation de la provision pour pertes de change.

PARTIE 1

Le cadre comptable français

CHAPITRE 1 La comptabilité : définition, fonctions et rôles
CHAPITRE 2 La normalisation comptable

CHAPITRE 1

La comptabilité : définition, fonctions et rôles

SECTION 1 Définition de la comptabilité
SECTION 2 Fonctions et rôles de la comptabilité
SECTION 3 Relations comptabilité/économie et comptabilité/droit
RÉSUMÉ • APPLICATIONS

La comptabilité permet de représenter les différentes opérations économiques et financières qui se réalisent entre l'entreprise et ses partenaires. Elle a comme objectif essentiel de donner une « image fidèle » de la situation de l'entreprise.

À travers l'évolution historique de la comptabilité, seront également présentés dans ce premier chapitre les rôles et les fonctions qui lui sont attribués.

Enfin, la comptabilité entretient des relations étroites avec l'économie et le droit.

SECTION 1

DÉFINITION DE LA COMPTABILITÉ

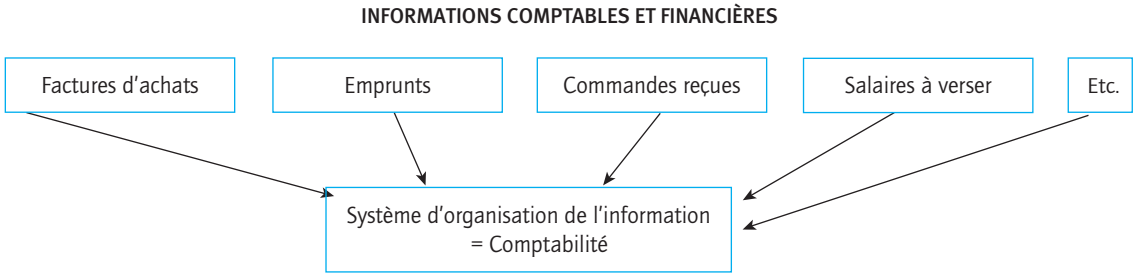
La comptabilité est définie par le Plan comptable général (que nous désignerons PCG dans la suite de l'ouvrage). Le PCG, qui sera étudié dans le chapitre 2, est le document de référence pour toutes les personnes concernées par la comptabilité.

> **PCG, article 120.1.** La **comptabilité** est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.

1. Système d'organisation de l'information financière

Les nombreuses informations qu'une entreprise reçoit ou émet doivent être organisées selon une logique précise. L'entreprise doit disposer d'informations :	• concernant son activité : les achats, les ventes, etc.
	• relatives au financement : les emprunts, etc.
	• liées aux moyens matériels et humains utilisés ou employés par l'entreprise, etc.

Ce système d'organisation ressemble ainsi à un vaste entonnoir où sont recueillies toutes les informations concernant une entreprise et ses relations avec son environnement :



Cette organisation de l'information obéit à certaines procédures et doit respecter des règles et des conventions. Ces principes fondamentaux seront étudiés et mis en œuvre tout au long de cet ouvrage.

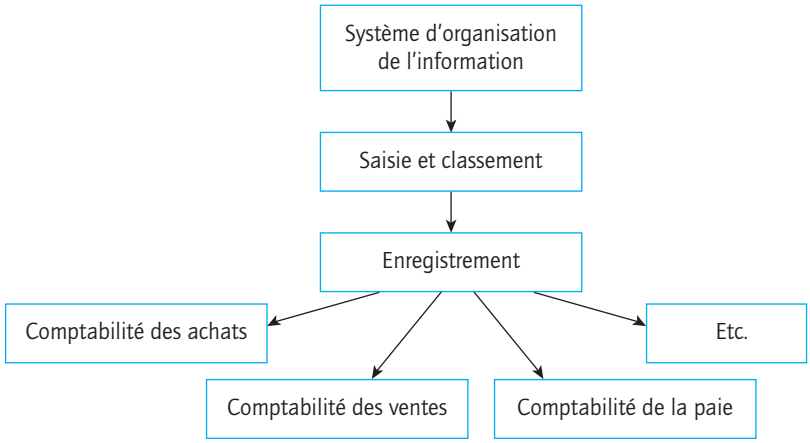
Ce respect des procédures permet donc de réaliser la deuxième étape permettant de caractériser la comptabilité : le traitement de l'information.

2. Traitement de l'information

Les étapes du traitement de l'information	• **La saisie** : il faut connaître et éventuellement interpréter l'information
	• **Le classement** : l'information étant analysée, il faut la classer : est-ce une dépense ou une recette, par exemple ?
	• **L'enregistrement** : c'est une des tâches importantes du comptable ; là aussi, des règles très strictes sont à appliquer pour obtenir une comptabilité régulière

Les données sont donc classées pour être enregistrées sur les supports adéquats qui seront présentés dans le chapitre 4 de la deuxième partie de l'ouvrage.

Il convient toutefois de noter une limite importante : en comptabilité, l'information saisie et traitée est **nécessairement chiffrée**.

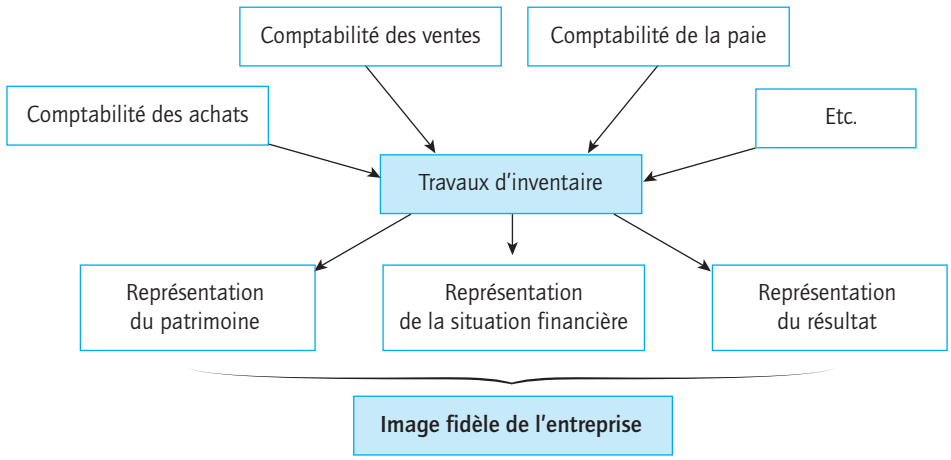


Toute cette démarche est l'objet de la troisième partie de l'ouvrage qui analyse les opérations courantes de l'entreprise.

3. Représentation de la réalité

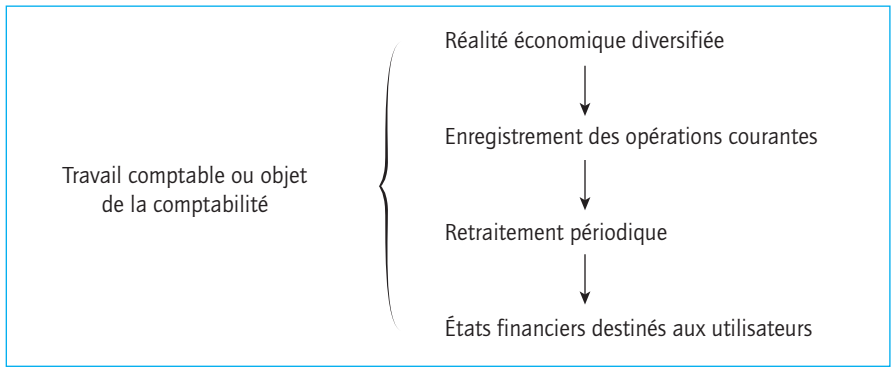
Enfin, ce traitement de l'information doit aboutir à une représentation de la réalité de l'entreprise sous divers aspects :	• **Le patrimoine de l'entreprise** : ce dont elle dispose et ce qu'elle doit.
	• **La situation financière** : est-elle très endettée, sa situation de trésorerie est-elle satisfaisante ?
	• **Et son résultat** : son activité s'est-elle traduite par un bénéfice ou par une perte ?

La représentation de ces différentes aspects nécessite un deuxième regroupement des informations comptables qui est étudié dans la quatrième partie de ce manuel : c'est ce que l'on appelle les **travaux d'inventaire**.



Le travail du comptable consiste donc à traduire une réalité économique diversifiée en une information compréhensible par toutes les personnes concernées par la vie de l'entreprise.

Cette traduction doit être effectuée en respectant des procédures et des règles très précises, mais, qui laissent parfois la place pour une certaine dose d'interprétation, et par suite, de subjectivité.


Travail comptable ou objet de la comptabilité
Réalité économique diversifiée
Enregistrement des opérations courantes
Retraitement périodique
États financiers destinés aux utilisateurs

4. Des comptabilités multiples

À côté de la **comptabilité financière**, définie ci-dessus, se sont développés d'autres domaines de comptabilité :

Comptabilité de gestion	Comptabilité industrielle au début (en liaison avec le développement des industries au XIX^{e} siècle), puis comptabilité analytique au XX^{e} siècle, la comptabilité de gestion (1) est centrée sur le calcul et l'analyse des coûts dans les entreprises (2).
Comptabilité publique	Comptabilité de l'État et des collectivités locales (communes, départements, régions), elle se distingue de la comptabilité des entreprises par sa finalité : la recherche de l'intérêt général. Les règles de la comptabilité publique tendent peu à peu à se rapprocher de celles de la comptabilité privée.

(1) Ce domaine comptable est étudié dans l'unité d'enseignement « Contrôle de gestion ».
(2) Ce domaine de la comptabilité étant très spécifique et particulier au fonctionnement des entreprises, il est difficile de le normaliser (comme peut l'être la comptabilité financière) pour pouvoir l'appliquer à toutes les organisations.

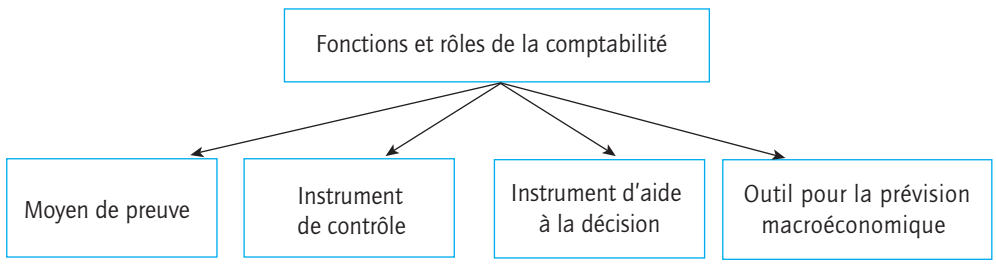
Des domaines plus spécialisés peuvent également être délimités au sein de la comptabilité des entreprises :

En fonction de la nature et de la forme juridique de l'entité étudiée :	• Entreprise individuelle • Société civile ou commerciale • Groupe de sociétés • Association • Etc.
En fonction de la nature de l'activité exercée :	• Comptabilité agricole • Comptabilité des professions libérales • Comptabilité des établissements de crédit • Comptabilité des entreprises d'assurance • Etc.

Cette diversité des champs d'application de la comptabilité (retracée dans le tableau ci-dessus) explique pourquoi nous nous limiterons nécessairement dans ce manuel au cas de l'entreprise industrielle et commerciale.

SECTION 2

FONCTIONS ET RÔLES DE LA COMPTABILITÉ


Fonctions et rôles de la comptabilité
Moyen de preuve
Instrument de contrôle
Instrument d'aide à la décision
Outil pour la prévision macroéconomique

1. La comptabilité, moyen de preuve

Code de commerce, article L. 123-23. La comptabilité régulièrement tenue peut être admise en justice pour faire preuve entre commerçants pour faits de commerce.

Si elle a été irrégulièrement tenue, elle ne peut être invoquée par son auteur à son profit[1].

La communication des documents comptables ne peut être ordonnée en justice que dans les affaires de succession, communauté, partage de société et en cas de redressement ou de liquidation judiciaires.

2. La comptabilité, instrument de contrôle

Cette fonction s'est affirmée avec la séparation entre les bailleurs de fonds et les gestionnaires de l'entreprise.

Par l'obligation qui leur est faite, les dirigeants doivent en effet présenter les documents de synthèse (bilan, compte de résultat et annexe) aux propriétaires de l'entreprise qu'ils gèrent. C'était également la fonction que les trésoriers des grands ordres religieux (Ordre des Templiers par exemple) devaient remplir : ces ordres implantés un peu partout et jouant le rôle d'établissements de crédit disposaient de financiers qui devaient rendre des comptes à leurs supérieurs hiérarchiques.

Pourquoi rendre des comptes ?	
Question posée sur la situation patrimoniale :	• Est-ce que les fonds investis dans l'entreprise sont productifs ?
Question posée sur le résultat :	• Est-ce que l'entreprise est rentable ?
Questions posées sur la gestion :	• Est-ce que les dirigeants agissent dans l'intérêt des propriétaires ? • Pourquoi adopter telle décision d'investissement ?

Les salariés, à travers les **informations transmises au comité d'entreprise**, peuvent également être éclairés, à l'aide d'un expert-comptable, sur le fonctionnement de leur entreprise et obtenir les informations leur permettant de négocier les accords d'entreprise sur leurs salaires, leur participation financière…

Mais la comptabilité sert aussi au **contrôle** de l'assiette des différents impôts qu'une entreprise supporte. Le résultat comptable sert de base au **calcul du résultat fiscal** permettant d'établir l'impôt. C'est souvent aussi à travers les enregistrements comptables que le montant de la TVA (taxe sur la valeur ajoutée) est déterminé.

Résultat comptable ⟶ Résultat fiscal ⟶ Impôt sur le revenu ou sur les bénéfices

Cette **influence de la fiscalité** sur la comptabilité s'est développée tout au long du XX^e siècle et, encore aujourd'hui, on dit qu'il y a une véritable connexion entre ces deux disciplines[2].

Code général des impôts, article 38 quarter annexe III. Les entreprises doivent respecter les définitions édictées par le Plan comptable général, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt.

(1) Mais les juges peuvent utiliser une comptabilité irrégulière pour en tirer des présomptions de fait.
(2) Certains auteurs parlent même de « pollution » de la comptabilité par la fiscalité !

3. Rôle d'aide à la prise de décision

3.1 En direction des utilisateurs externes à l'entreprise

Utilisateurs	Besoins à satisfaire
Banquiers	Un prêt peut-il être accordé à l'entreprise ? • étude de la situation financière de celle-ci • possibilités de remboursement de l'emprunt • capacité à supporter les charges d'intérêt
Investisseurs	La rentabilité des capitaux placés dans l'entreprise est-elle satisfaisante ? • examen de différents rapports mesurant la rentabilité • comparaison des résultats entre plusieurs entreprises
Fournisseurs de marchandises ou de matières premières	L'entreprise est-elle solvable (pourra-t-elle payer ses dettes) ? • examen de la situation de trésorerie • s'il existe des problèmes, demande de garanties supplémentaires avant la livraison (caution par exemple)
Clients	L'activité de l'entreprise est-elle pérenne ? • si la source d'approvisionnement du client vient à fermer, cela peut mettre en danger le client lui-même : il n'a plus rien à vendre

On pourrait multiplier les exemples, mais on s'aperçoit ici que la comptabilité sert à satisfaire les besoins de nombreux utilisateurs de l'information comptable.

Il existe pour obtenir les informations comptables de nombreuses bases de données, généralement payantes, où les entreprises peuvent aller chercher les renseignements nécessaires à leurs prises de décisions.

3.2 En direction des utilisateurs internes à l'entreprise

Nous avons déjà évoqué dans la première section de ce chapitre la comptabilité de gestion dont une des fonctions est notamment de déterminer combien coûte tel ou tel produit, ce qui permet ensuite au dirigeant de connaître la marge réalisée lors de la vente.

EXEMPLE

Par exemple, un maçon, entrepreneur individuel, aura besoin de renseignements chiffrés pour élaborer un **devis estimatif** de réalisation de travaux dans une maison particulière.	Éléments à rechercher dans les documents comptables : – coût des matières premières utilisées dans des chantiers identiques (sacs de ciment, sable, etc.) ; – tarif horaire des ouvriers ; – valeur des matériels utilisés, etc.
Un dirigeant peut avoir à étudier les conséquences d'une décision d'investissement sur ses comptes et sur la situation financière de l'entreprise	Un nouveau matériel installé dans une usine générera nécessairement de **nouveaux coûts** : électricité, maintenance, formation du personnel. Mais en même temps, il pourra procurer une **meilleure efficacité et des gains de productivité**. Ce comparatif économies réalisées/coûts supportés permettra de prendre la décision la plus pertinente.

Ce sont ainsi des évaluations chiffrées issues de la comptabilité ou utilisant les techniques comptables qui permettent au dirigeant de prendre la meilleure décision, compte tenu des informations à sa disposition.

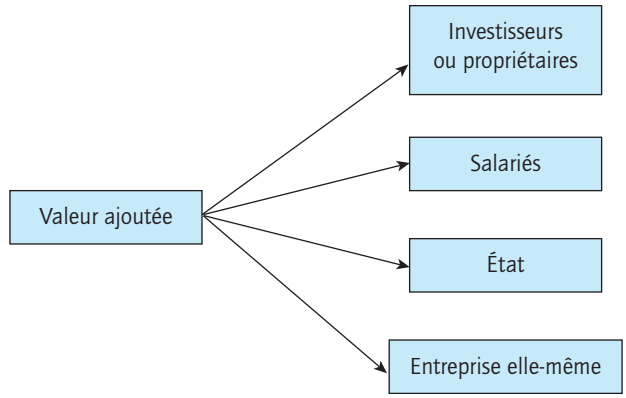
4. Rôle « social » de la comptabilité

4.1 Élaboration des statistiques nationales

La comptabilité fournit les informations nécessaires à l'élaboration des statistiques regroupées dans la comptabilité nationale. La ventilation des ventes d'une entreprise en « ventes France » et « ventes Étranger » permettra, en additionnant les mêmes données pour toutes les entreprises, d'élaborer les grands agrégats économiques que sont le produit national brut ou le montant des exportations.

4.2 La comptabilité, instrument du dialogue social

La comptabilité sert d'instrument de mesure de la richesse créée par une entreprise et du contrôle de son partage. On considère généralement que ce supplément de valeur apporté par le fonctionnement d'une entreprise doit être partagé entre tous les intervenants en vue de les rémunérer.



La comptabilité sert également d'instrument de calcul et de contrôle de différents droits pécuniaires :

Bénéficiaires	Rémunération
Associés ou actionnaires	Dividendes
État et autres collectivités	Impôts
Salariés	Salaires et participation aux résultats
Organismes sociaux	Cotisations sociales
Prêteurs ou établissements de crédit	Intérêts

La comptabilité apparaît donc comme un moyen de :

– **communication externe** (vis-à-vis des utilisateurs externes) : c'est ce qui sera développé un peu plus loin dans le manuel avec la communication financière notamment ;

– **communication interne** : c'est un outil important pour la prise de décision des responsables d'entreprise. Des tableaux de bord pour le pilotage peuvent être construits à partir des données comptables ; la détermination des coûts des produits est obtenue à partir des chiffres issus de la comptabilité financière, etc.

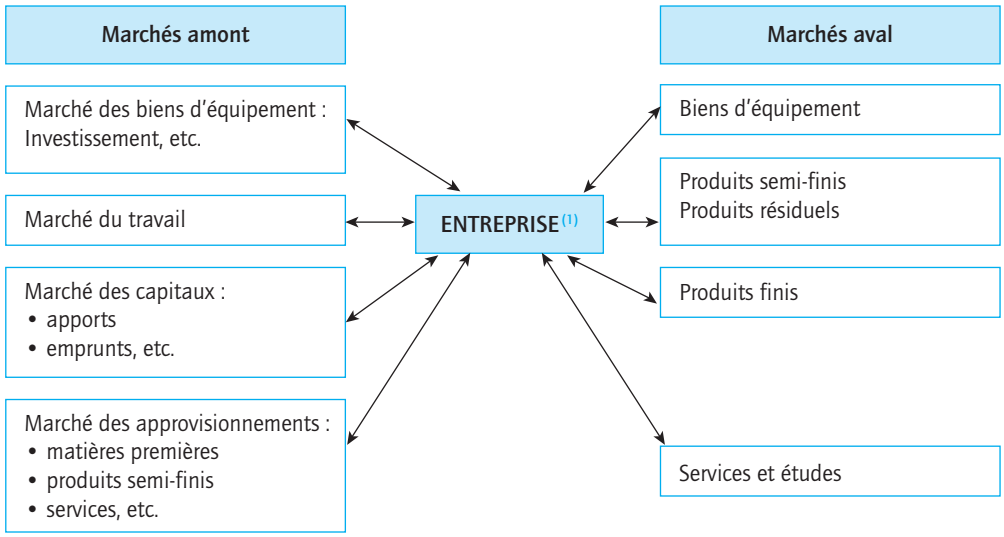
SECTION 3

RELATIONS COMPTABILITÉ/ÉCONOMIE ET COMPTABILITÉ/DROIT

1. Relations de la comptabilité avec l'économie

Nous avons vu dans la définition que la comptabilité prenait en considération les données chiffrées provenant généralement de l'activité d'une entreprise, agent économique. Il est donc certain que les relations entre ces deux disciplines que sont la comptabilité et l'économie sont très fortes.

Ainsi, les transactions enregistrées en comptabilité traduisent les relations d'échange que les entreprises entretiennent avec leur environnement. Cela peut être représenté par le schéma suivant :



(1) Il faut également noter qu'à l'intérieur d'une même organisation, des échanges et transactions peuvent également se produire entre usines, entre succursales, entre services, etc. Sauf cas exceptionnel, la comptabilité financière ne rend pas compte de ces échanges.

La comptabilité intervient pour traiter les incidences monétaires de ces différentes transactions. Des exemples sont donnés dans le tableau suivant :

Économie	Comptabilité
Marché des biens et services	Enregistrement des opérations d'approvisionnement, de production et de commercialisation.
Marché du travail	Rémunérations, paie, indemnités à enregistrer.

☞

Économie	Comptabilité
Marché des capitaux	Augmentation de capital ; émission d'emprunts.
Marché financier	Gestion du portefeuille titres.

2. Relations de la comptabilité avec le droit

La comptabilité est une discipline qui est réglementée et qui forme à elle seule une partie du droit : le droit comptable.

Mais la comptabilité est très influencée par d'autres branches du droit. L'enregistrement comptable dépend bien souvent de contrats passés entre deux ou plusieurs partenaires : le droit commercial, régissant ces contrats, est un premier exemple de ces relations.

2.1 Le droit comptable

Les principales **sources** du droit comptable français sont :

Code de commerce	Les articles L. 123-12 à L. 123-28 indiquent les règles applicables en matière de comptabilité à tous les commerçants, personnes physiques ou morales.
Règlements de l'Autorité des normes comptables	Les règlements émanent de l'Autorité des normes comptables (ANC). Auparavant, ils émanaient du Comité de la réglementation comptable (CRC) sur avis du Conseil national de la comptabilité (CNC).
Plan comptable général (PCG)	Refondu et réécrit « à droit constant » sous forme d'articles par le règlement CRC 99-03, homologué par l'arrêté du 22 juin 1999, il est mis à jour régulièrement par les nouveaux règlements du CRC et de l'ANC.
Jurisprudence	Bien souvent, les arrêts du Conseil d'État ont aussi une origine fiscale.
Doctrine	Avis, recommandations, communiqués du Conseil national de la comptabilité (CNC), de l'ANC, de l'Ordre des experts comptables (OEC), de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC), de l'Autorité des marchés financiers (AMF).
Sources comptables européennes	Directives et règlements.
Sources comptables internationales	Les normes IAS/ IFRS (International accounting standards/International financial reporting standards) de l'IASB (International accounting standards board).

2.2 Les relations avec d'autres branches du droit

a) Droit fiscal

Les pouvoirs publics sont amenés pour réguler l'économie à accorder des avantages fiscaux (sous forme de réductions d'impôts par exemple pour économiser l'énergie, ou sous forme de déduction de charges supplémentaires) ou à prendre des mesures fiscales particulières (modification du taux d'imposition, en matière de TVA par exemple).

Ces dispositions fiscales ont bien évidemment des répercussions comptables qu'une entreprise doit enregistrer.

D'autre part, le résultat comptable sert de base de calcul au résultat fiscal permettant de déterminer l'impôt que les sociétés ont à payer (voir section 2 de ce chapitre).

Selon les pays, ces relations entre fiscalité et comptabilité sont plus ou moins fortes. En Grande-Bretagne, la solution adoptée est une complète déconnexion entre les deux ; en France, le principe de la connexion entre comptabilité et fiscalité a été rappelé en 2005.

b) Droit des sociétés

Le Code de commerce, de manière indirecte et différée, a une forte influence sur la comptabilité par la législation sur les sociétés commerciales.

Avec la révolution industrielle et le développement du capitalisme, des capitaux de plus en plus importants sont nécessaires au bon fonctionnement des entreprises. Pour favoriser l'entrée de nouveaux associés dans le capital des entreprises, le Code de commerce a institué la responsabilité limitée avec la commandite et la société anonyme. Toutefois, de 1807 à 1867, la constitution de la société anonyme doit être soumise à autorisation administrative : dossier, garanties à rechercher, avis des Ingénieurs des Mines sur les chances de succès…

Ce contrôle étatique de la constitution des sociétés anonymes explique leur faible développement, alors que pendant le même temps on assiste à la « fièvre des commandites », ces dernières pouvant en effet être créées librement. Une certaine anarchie s'installe alors et de nombreux abus et scandales sont constatés, aboutissant alors à une législation beaucoup plus restrictive. Il convenait de protéger les tiers, ainsi que les actionnaires effectifs et potentiels des promesses, parfois illusoires, faites par certaines sociétés en commandite.

Des conseils de surveillance furent mis en place (loi du 17 juillet 1856), chargés de veiller à « l'exactitude et la fidélité des inventaires ». La loi du 24 juillet 1867 sur les sociétés anonymes obligea ces dernières à présenter devant les commissaires et devant l'assemblée générale des actionnaires le bilan, le compte de pertes et profits ainsi que l'inventaire.

Mais en même temps, cette loi de 1867 établissait la liberté de constitution des sociétés anonymes, ce qui va se traduire par un essor considérable des sociétés de capitaux. Face à ce développement, une réflexion sur l'information comptable à fournir va naître, aboutissant à la construction des principes comptables fondamentaux.

Aujourd'hui encore, les sociétés ont l'obligation de déposer leurs comptes au greffe du tribunal de commerce dans le mois qui suit leur approbation par l'assemblée générale ordinaire des associés ou actionnaires.

De plus, le droit des sociétés impose beaucoup d'autres obligations en matière de tenue de la comptabilité des opérations concernant la vie des sociétés ; ces enregistrements sont étudiés en comptabilité approfondie.

c) Droit du travail

Dans ce domaine également, le droit comptable dépend fortement des dispositions sociales. Celles-ci sont très évolutives : les taux de cotisations sociales changent relativement souvent et la comptabilité de la paie est un travail parfois fastidieux pour les professionnels. Une mise à jour fréquente des logiciels de traitement des données sociales est absolument nécessaire.

Inversement, les rémunérations comptabilisées servent de fondement au calcul des cotisations sociales : les organismes sociaux sont habilités à contrôler les informations figurant dans la comptabilité.

De plus, de nouveaux instruments sont créés également en cette matière et la comptabilité doit les prendre en considération (par exemple, les nouvelles formules de plan d'épargne entreprise ou le compte épargne temps).

QUELQUES REPÈRES DANS L'HISTOIRE DE LA COMPTABILITÉ	
Date	**Événement**
1458	Benedetto Cottrugli écrit le premier livre de comptabilité connu *Libro dell'arte della mercatura e del mercante perfetto*, qui sera publié à Venise après celui de Luca Pacioli, en 1573, imprimerie All'Elefante.
1494	Luca Pacioli publie à Venise chez Paganino de Paganini la *Summa de arithmetica geometria proportioni e proportionalita* ; une seconde édition sera imprimée à Toscolano en 1523, avec un titre légèrement modifié.
1543	Jehan Ympyn Christoffels publie à Anvers le premier ouvrage de comptabilité en Français : *La nouvelle instruction de la très excellente science du livre de compte pour compter mener compter à la manière d'Italie*, fortement inspiré de Luca Pacioli.
1675	Jacques Savary publie *Le parfait négociant* ou *instruction générale pour ce qui regarde le commerce des marchandises*, deux ans après que Colbert ait pris l'ordonnance pour servir de règlement pour le commerce des négociants et marchands tant en gros qu'en détail.
1721	Bertrand-François Barrême publie à Paris son *Traité des parties doubles* ou *méthode aisée pour apprendre à tenir en parties doubles les livres du commerce et des finances*, chez Jean-Geoffroy Nyon.
1807	Code de commerce français, très inspiré du code Savary de 1673.
1889	Eugène Léautey et Adolphe Guilbault publient *La science des comptes mise à la portée de tous*, à Paris aux éditions Guillaumin. C'est le premier ouvrage de rationalisation et de normalisation comptable française.
1911	Création de la Compagnie des experts-comptables de Paris.
1927	Eugen Smalenbach publie *Le bilan dynamique*, inspirant de nombreux plans comptables (allemands de 1927 et 1938, français de 1942). Création du premier diplôme d'expert-comptable : le brevet d'expert-comptable.
1945	Fondation officielle de l'Ordre des Experts-Comptables par l'ordonnance n° 45-62138 du 19 septembre 1945.
1947	Premier Plan comptable français officiel.
1969	Fondation de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes.
1983	Naissance d'un véritable droit comptable en France, avec une loi et un décret modificatif du Code de commerce.
1999	Version ultime du Plan comptable général français, avec une nouvelle codification sous forme d'articles et une validité permanente « à droit constant ».
2007	Décret n° 2007-1387 du 27 septembre 2007 portant Code de déontologie des professionnels de l'expertise comptable.
2009	Création de l'Autorité des normes comptables (ANC).
(D'après « La saga de la comptabilité et de l'expertise comptable », Ordre des Experts-Comptables, 2005.)	